

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 31/8

2 դեկտեմբերի 2014 թ.

Քննարկվեց «Ռ.Օ.Ս.Օ.Յ.Լ.» ՍՊԸ 04.11.2014 թ-ի դիմումով բերված գանգատը ՀՀ ՖՆ էրեբունու ՀՏ 27.10.2014 թ-ի թիվ 5100520 ստուգման ակտի դեմ:

«Ռ.Օ.Ս.Օ.Յ.Լ.» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ էրեբունիի հարկային տեսչության պետի 05.09.2014 թ-ի թիվ 6201027 ուսումնասիրության հանձնարարագրի հիման վրա ս.թ. սեպտեմբերի 27-ին՝ ժամը 15:01-ին, էրեբունիի ՀՏ հարկային տեսուչներից մեկը Երևան քաղաքի Դ.Բեկի 95/11 հասցեում գործող «Ռ.Օ.Ս.Օ.Յ.Լ.» ՍՊ ընկերությանը պատկանող բենզալցակայանում լիցքավորել է սպիտակ գույնի «Մերսեդես» մակնիշի ավտոմեքենան, վճարել լիցքավորված վառելիքի համար և չսպասելով բենզակայանի աշխատողի կողմից ՀԴՄ կտրոնի տրամադրմանը, հեռացել է: Սակայն աշխատողը նույն րոպեին դրամական գումարի արժեքը մուտքագրել է ՀԴՄ-ի միջոցով և տպել կտրոնը, որը մնացել է բենզալցակայանում: 7-8 րոպե անց բենզալցակայան են ներկայացել էրեբունիի ՀՏ երկու աշխատակիցներ՝ Հայկազ Հարությունյանը և Արսեն Ալեքսանյանը, և պահանջել քիչ առաջ լիցքավորված «Մերսեդես» մակնիշի ավտոմեքենայի լիցքավորման ՀԴՄ կտրոնը: Աշխատակցի կողմից ներկայացվել է 15:01 րոպեին տպված 5000 ՀՀ դրամի կտրոն, որը ՀՏ աշխատակիցներից մեկը վերցրել է և այլևս չի վերադարձրել: Այնուհետև ՀՏ աշխատակիցները պահանջել են ՀԴ մեքենան, ժամը 15:09-ի դրությամբ դուրս բերել Z հաշվետվություն և առանց համեմատելու դրանում արտացոլված հասույթի գումարը դրամարկղում փաստացի առկա դրամական միջոցների գումարի հետ, մուտքագրել և տպել են ևս մեկ կտրոն 5000 դրամ արժողությամբ: Ժամը 15:12-ին դուրս բերելով ևս մեկ Z հաշվետվություն՝ ՀՏ աշխատակիցները ժամը 15:20-ի սահմաններում հեռացել են:

Նշված ժամանակահատվածում որևէ արձանագրություն չի կազմվել հսկիչ գնման արդյունքների, ՀԴՄ-ի շահագործման, փաստաթղթեր վերցնելու (տվյալ դեպքում ՀԴՄ կտրոնի և Z հաշվետվության) մասին, ինչպես նաև բենզալցակայանի աշխատակիցներին (տնօրենի բացակայությամբ) չի ներկայացվել էրեբունիի ՀՏ պետի հանձնարարագիրը:

Շուրջ 30 րոպե անց ՀՏ աշխատակիցները վերադարձել են, բենզալցակայան ժամանած տնօրեն Ս.Մկրտչյանին են ներկայացրել հանձնարարագիրը, սակայն վերջինս, տեղեկանալով ՀՏ աշխատակիցների ոչ իրավաչափ գործողությունների մասին, հրաժարվել է ընդունել այն և ստորագրել արձանագրությունը:

30.09.2014թ. «Ռ.Օ.Ս.Օ.Յ.Լ.» ՍՊ ընկերությունում փոստի միջոցով ստացվել են էրեբունիի ՀՏ պետի 05.09.2014 թ-ի թիվ 6201027 ուսումնասիրության հանձնարարագրի և հանձնարարագրի համաձայն 27.09.2014 թ-ի ամսաթվով կազմված թիվ 6201027 արձանագրության օրինակները: Համաձայն ստացված արձանագրության՝ ՀՀ ՖՆ էրեբունիի ՀՏ հարկային տեսուչ Գևորգ Պետրոսյանը 27.09.2014 թ-ին, ժամը 14:53-ին, ք.Երևան, Դ.Բեկի 95/11 հասցեում գտնվող բենզալցակայանից կատարել է հսկիչ գնում 5000 դրամ արժողությամբ (10լ բենզին, 1 լիտրը 500 դրամ արժողությամբ), որի դիմաց վճարված կանխիկ գումարը չի մուտքագրվել ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Արձանագրության մեջ առկա է նշում նաև այն մասին, որ կատարված հսկիչ գնումին մասնակցել է տնօրեն Ս.Մկրտչյանը, իսկ արձանագրության ստորագրությունների հատվածում որպես տնտեսվարող սուբյեկտի անունից ապրանքներ վաճառող, ծառայություններ մատուցող և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարող աշխատող նշված է տնօրենի անունը, որի դիմաց ստորագրություն դրված չէ:

Արձանագրությունը ստորագրված է ՀՏ հինգ աշխատակիցների կողմից այն դեպքում, երբ արձանագրության մեջ նշված գործողություններին մասնակցել են երեք տեսուչներ:

Հիմք ընդունելով նշված արձանագրությունը և ՀՀ ֆինանսների նախարարի 03.10.2014 թ-ի թիվ 5100520 ստուգման հանձնարարագիրը՝ 27.10.2014 թ-ին էրեբունիի ՀՏ կողմից ընդունվել է թիվ 5100520 ակտը, որով «Ռ.Օ.Ս.Օ.Յ.Լ.» ՍՊ ընկերությանը առաջադրվել է սուուգանք՝ 300.000 դրամի չափով:

Պնդում ենք, որ 27.10.2014 թ-ի թիվ 5100520 ակտը ոչ իրավաչափ է և ենթակա է անվավեր ճանաչման հետևյալ պատճառաբանությամբ.

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածի 1.3. կետով սահմանված են հսկիչ գնում իրականացնելու համար հիմքերը:

Հսկիչ գնում կատարելու վերաբերյալ հանձնարարագրում նշված չէ, թե որ հիմքով (հիմքերով) է կատարվելու հսկիչ գնում: Հետևապես հսկիչ գնում կատարելու վերաբերյալ էրեբունիի ՀՏ պետի 05.09.2014 թ-ի թիվ 6201027 հանձնարարագիրը չի համապատասխանում օրենքով հանձնարարագրին ներկանցվող պահանջներին, ուստի առկա է այդ իրավական ակտն անվավեր ճանաչելու հիմք «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 74-րդ հոդվածի համաձայն:

Հսկիչ գնումների մասին արձանագրությունը կազմելիս էրեբունիի ՀՏ աշխատակիցների կողմից անփութության կամ դիտավորության արդյունքում լրացվել են կեղծ տվյալներ: Այսպես, «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածի 1.6 կետի բովանդակությունից բխում է, որ արձանագրություն կազմելիս այն կազմողի կողմից կատարվում են նշված գործողությունները որոշակի հերթականությամբ.

1. լրացվում են տվյալներ հանձնարարագրի, հսկիչ գնման վայրի և ժամանակի, այն կատարող անձանց, տնտեսվարող սուբյեկտի, ստացված արդյունքների մասին,

2. այն ստորագրում են հսկիչ գնում կատարող անձինք և տնտեսվարող սուբյեկտի անունիս ծառայություններ մատուցող և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարողը,

3. այնուհետև արձանագրության 2 օրինակները ներկայացվում են տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին,

4. վերջինիս կողմից արձանագրության օրինակը ստանալուց կամ այն ստորագրելուց հրաժարվելու դեպքում ուսումնասիրություն իրականացրած պաշտոնատար անձանց կողմից այդ մասին համապատասխան նշում է կատարվում արձանագրությունում, և այն տնտեսվարող սուբյեկտին ուղարկվում է փոստով:

Կազմված արձանագրության մեջ որպես տնտեսվարող սուբյեկտի անունից ապրանքներ վաճառող ծառայություններ մատուցող և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարող նշվել է ընկերության տնօրենի անունը՝ փաստելով, որ վերջինս մասնակցել է հսկիչ գնմանը, մինչդեռ հսկիչ գնման, ինչպես նաև ՀԴՄ-ից հաշվետվությունները հանելու ժամանակ ընկերության տնօրենը չի եղել բենզակայանի տարածքում: Վերադարձել է միայն հարկային տեսուչների հեռանալուց հետո, իսկ հսկիչ գնմանը մասնակցել են բենզակայանի աշխատակիցները, որոնց անունները չեն նշվել արձանագրությունում:

Հսկիչ գնման արձանագրության մեջ նշված է, որ ժամը 14:53-ին կատարվել է հսկիչ գնում, սակայն որևէ ապացույց որը կհիմնավորեր այդ հանգամանքը առկա չէ: Հսկիչ գնման գումարը ՀԴՄ չմուտքագրվելու հանգամանքը պարզելու համար Z հաշվետվությունում նշված գումարը պետք է համեմատվեր դրամարկղում առկա գումարի հետ և տարբերություն արձանագրելու դեպքում միայն կարելի էր եզրակացնել վճարված գումարը ՀԴՄ մուտքագրված չլինելու մասին: Նման եզրակացության է հանգել նաև ՀՀ վճարքի դատարանը թիվ ՎԴ/3145/05/19 գործով կայացված որոշմամբ:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ, 69-րդ, 70-րդ, 72-րդ և 76-րդ հոդվածներով՝ ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել էրեբունիի ՀՏ 27.10.2014 թ-ի թիվ 5100520 ստուգման ակտը:

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ՖՆ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ՖՆ էրեբունու ՀՏ պետի 05.09.2014 թ-ի թիվ 6201027 հանձնարարագրի համաձայն «Ռ.Օ.Ս.Օ.Յ.Լ.» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) իրականացվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանման ուսումնասիրություն (հսկիչ գնում): Արդյունքում, 27.09.2014 թ-ին կազմվել է հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ թիվ 6200992 արձանագրությունը, որում մասնավորապես նշվել է.

ՀՀ ՖՆ էրեբունու ՀՏ հարկային տեսուչ Գևորգ Պետրոսյանը 27.09.2014 թ-ին, ժամը 14:53-ին ք.Երևան, Դ.Բեկի հասցեում գործող «Ռ.Օ.Ս.Օ.Յ.Լ.» ՍՊԸ-ին պատկանող բենզալցակայանից կատարել է հսկիչ գնում 5000 դրամ արժողությամբ (10 Լ բենզին, 1 Լ 500 դրամ արժողությամբ), որի դիմաց վճարված կանխիկ գումարը չմուտքագրվեց ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվեց:

Հսկիչ գնումն իրականացնող անձանց կողմից ներկայացվել են ծառայողական վկայականները և հսկիչ գնում կատարելու վերաբերյալ հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այսուհետև ժամը 15:09-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել Z հաշվետվություն, որում հասույթը կազմել է 72.000 դրամ: Տեսուչների պահանջով չմուտքագրված գումարը՝ 5000 դրամը, ժամը 15:12-ին մուտքագրվել է ՀԴՄ և նորից դուրս է բերվել Z հաշվետվություն՝ գումարով 77.000 դրամ:

Ուսումնասիրությամբ պարզվել է, որ «Ռ.Օ.Ս.Օ.Յ.Լ.» ՍՊԸ կողմից խախտվել են ՀՀ կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված կանոնների 19-րդ կետի «բ» ենթակետի պահանջները, որն առաջացնում է պատասխանատվություն՝ «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված կարգով:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ՀՀ ֆինանսների նախարարի կողմից 03.10.2014 թ-ին հրապարակվել է թիվ 5100520 հանձնարարագիրը, որի համաձայն ընկերությունում իրականացվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ էրեբունու ՀՏ 27.10.2014 թ-ի թիվ 5100520 ստուգման ակտը, որով վերոգրյալ խախտման համար կիրառվել է «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետի 2-րդ պարբերությամբ նախատեսված տուգանքը՝ գումարով 300.000 դրամ:

Գանգատում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ վերոգրյալ հսկիչ գնումից հետո բենզալցակայանի աշխատակիցը նույն րոպեին, այն է՝ 15:01-ին, վճարված 5000 դրամը մուտքագրել է ՀԴՄ և տպել է կտրոնը, որը ներկայացվել է 7-8 րոպե անց բենզալցակայան ներկայացած էրեբունիի ՀՏ երկու աշխատակիցներին, նշվեց հետևյալը:

Նախ հարկ է նշել, որ գանգատում ընկերության ներկայացուցչի բերված այն պնդումները, որոնք վերաբերվում են հսկիչ գնման ընթացքում կատարված գործողություններին, ըստ էության, չեն կարող միանշանակ ընդունվել, քանի որ ընկերության ներկայացուցիչը փաստացի հսկիչ գնմանը չի մասնակցել: Ընկերությունում իրականացված հսկիչ գնման վերաբերյալ եզրակացություն կազմելու և համապատասխան հետևություններ անելու համար, հաշվի առնելով որ բենզալցակայանի տարածքը տեսահսկվում է, Հանձնաժողովի անդամներն ընկերության ներկայացուցիչներին առաջարկեցին ներկայացնել այդ պահն արտացոլող տեսագրությունը, նամանավանդ հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ հսկիչ գնումը խախտումներով իրականացված լինելու պատճառաբանությամբ ընկերության տնօրենն ի սկզբանե հրաժարվել է որևէ փաստաթուղթ ստորագրել: Սակայն, տարբեր պատճառաբանություններով նշված առաջարկը մերժվել է:

Քննարկման ընթացքում հսկիչ գնումն իրականացրած անձ՝ հարկային տեսուչ Գևորգ Պետրոսյանը պնդեց, որ իր կողմից վերոգրյալ հսկիչ գնումն իրականացվել է ոչ թե ժամը 15:01-ին, ինչպես որ պնդում է գանգատաբերը, այլ՝ ժամը 14:53-ին: Բացի այդ, երբ հսկիչ

գնումից հետո հարկային տեսուչները մոտեցել են հսկիչ գնման ընթացքում բենզինի լիցքավորումն իրականացրած աշխատակցին և պահանջել են ժամը 14:53-ին կատարված գնման դիմաց համապատասխան ՀԴՄ կտրոնը, նրանց ներկայացվել է ոչ թե ժամը 15:01-ին տպված ՀԴՄ կտրոնը (ինչպես որ պնդում է գանգատաբերը), այլ 27.09.2014 թ-ին ժամը 00:20-ին տպված ՀԴՄ կտրոնը, որի պատճենը ներկայացվեց Հանձնաժողովին:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ հսկիչ գնումն իրականացնող պաշտոնատար անձանց կատարած համապատասխան գործողությունների արդյունքում ձեռք բերված ապացույցները հիմնավորում են հսկիչ գնմամբ ձեռք բերված ապրանքների դիմաց վճարված գումարը ՀԴՄ չմուտքագրվելու և համապատասխան ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու փաստը: Մասնավորապես, հսկիչ գնումից հետո՝ ժամը 15:09-ին, ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել Z հաշվետվություն, որում կատարված վճարման արժեքը ներառված չի եղել: Այնուհետև կատարված վճարման արժեքը մուտքագրվել է ՀԴՄ, դուրս է բերվել կտրոն և ժամը 15:12-ին կրկին անգամ դուրս է բերվել Z հաշվետվությունը:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված այն պնդումներին, որ նշված խախտումն ապացուցված համարվելու համար անհրաժեշտ էր արձանագրել հսկիչ գնումից հետո ՀԴՄ-ից դուրս բերված Z հաշվետվությունում նշված հասույթի ընդհանուր գումարի և դրամարկղում փաստացի առկա գումարի միջև տարբերության փաստ, ապա այդ կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը:

Ակնհայտ է, որ ի տարբերություն, օրինակ՝ մանրածախ առևտրի օբյեկտների, որտեղ հաճախորդների վճարված գումարները փաստացի մուտքագրվում են դրամարկղ, բենզալցակայաններում, վառելիքի ձեռք բերման դիմաց գումարները փաստացի վճարվում են լիցքավորում իրականացնող աշխատակիցներին, որոնք այդ գումարները պահում են իրենց մոտ՝ հավաքում գրպաններում, որոնք ստուգելու լիազորություն հսկիչ գնումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք չունեն:

Հսկիչ գնումն իրականացրած անձինք նշեցին, որ գումարների գանձման նշված եղանակը կիրառվում է նաև ընկերության վերոգրյալ հասցեում գործող բենզալցակայանում, որտեղ դրամարկղ, որպես այդպիսին, առկա չէ:

Նման պայմաններում, գանգատում բերված պնդումները, որ միայն դրամարկղում առկա գումարի և Z հաշվետվությունում նշված հասույթի ընդհանուր գումարի համեմատության արդյունքում, մասնավորապես՝ դրանց միջև տարբերություն արձանագրելու դեպքում կարող էր ապացուցված համարվել վերոգրյալ խախտումը, ըստ էության, հիմնավոր չեն:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ վերոգրյալ փաստական հանգամանքները հիմնավորում են ընկերության կողմից ՀՀ կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված կանոնների 19-րդ կետի «բ» ենթակետի պահանջները խախտած լինելու հանգամանքը, որն իր հերթին առաջացնում է պատասխանատվություն «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված կարգով:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի և «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջներով Հանձնաժողովը

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ՖՆ Էրեբունու ՀՏ 27.10.2014 թ-ի թիվ 5100520 ստուգման ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝


Վ.ՄԻՐՈՒՅԱՆ